

Auffassung, die auf der tatsächlichen Würdigung der konkreten kommerziellen und technischen Verhältnisse beruht, ist ohne weiteres beizupflichten. Der Kanton Bern ist demgemäß als berechtigt zu erklären, im Jahre 1906 $4\frac{1}{7}\%$ des Gesamtertrages der Rekurrentin mit der Einkommenssteuer zu belegen.

Demnach hat das Bundesgericht
erkannt:

Der Rekurs wird teilweise gutgeheißen und demgemäß der Entscheidung des Regierungsrates des Kantons Bern vom 28. März 1908 aufgehoben und die Steuerhoheit des Kantons Bern dahin beschränkt, daß der Kanton Bern nur berechtigt sein soll, $4\frac{1}{7}\%$ des Gesamtertrages der Geschäfte der Rekurrentin mit der Einkommenssteuer des Jahres 1906 zu belegen.

3. Urteil vom 2. Februar 1910 in Sachen Erhard und Louis Roth gegen Aargau und Bern.

Vergl. S. 11, Exzerpt zu Urteil Nr. 2.

A. — Erhard und Louis Roth betreiben als Inhaber der Kollektivgesellschaft „Gebrüder Roth“ die Fabrikation von Kunstseide. Sie besitzen Etablissements sowohl in der aargauischen Gemeinde Dstringen als in der bernischen Gemeinde Klein-Dietwil. In Dstringen befindet sich der Sitz des Geschäftes mit der kommerziellen Leitung; außerdem werden daselbst 15 Arbeiter beschäftigt. In Klein-Dietwil werden 74 Arbeiter beschäftigt.

Für das Steuerjahr 1907 wurde nun Erhard Roth von der Gemeindesteuerkommission Dstringen mit einem Kapitalvermögen von 250,000 Fr., mit einem Gewerbefonds von 200,000 Fr. und einem Erwerbseinkommen von 8000 Fr. zur Steuer veranlagt. Hiegegen erhob Erhard Roth Beschwerde, zuerst bei der Bezirkssteuerkommission und nachher beim Obergericht, mit dem Begehren um vollständige Streichung der beiden ersten Posten und um Reduktion des steuerbaren Erwerbseinkommens auf den Betrag von 1700 Fr. Mit Entscheid vom 13. November 1908 er-

kannte das Obergericht des Kantons Aargau auf Streichung des in der Steuerveranlagung als Gewerbefonds aufgeführten Postens und auf Reduktion des steuerpflichtigen Erwerbseinkommens auf 7000 Fr. Es ging dabei von der Auffassung aus, der Kanton Aargau sei berechtigt, $\frac{3}{5}$ des Gesamteinkommens der Gesellschaft zu besteuern. Der Rekurs des Louis Roth, der Herabsetzung des steuerbaren Einkommens auf 1700 Fr. beantragt hatte, wurde vom Obergericht, mit Entscheid vom gleichen Tage, abgewiesen und sein Einkommen in der Steuerveranlagung pro 1907 ebenfalls auf 7000 Fr. festgesetzt.

Der Regierungsrat des Kantons Bern setzte mit Entscheid vom 22. Juli 1908 das steuerpflichtige Einkommen I. Klasse der Gebrüder Roth für das Jahr 1907, welches von der Zentralsteuerkommission auf 25,000 Fr. angesetzt worden war, auf 20,000 Fr. fest, nicht ohne gleichzeitig zu bemerken, daß damit der Anspruch des Kantons Aargau auf Besteuerung von $\frac{3}{5}$ des Gesamtverbes nicht anerkannt sein solle.

B. — Gegen den Entscheid des Obergerichts des Kantons Aargau vom 13. November 1908, zugestellt am 16. Dezember 1908, haben Louis und Erhard Roth am 15. Februar 1909 den staatsrechtlichen Rekurs ans Bundesgericht ergriffen, mit der Behauptung, es liege eine interkantonale Doppelbesteuerung vor, und mit dem Antrage auf Aufhebung des angefochtenen Entscheides in dem Sinne, daß das für das Jahr 1907 im Kanton Aargau zu versteuernde gewerbliche Einkommen für jeden der beiden Rekurrenten auf den Betrag von je 2000 Fr. herabgesetzt, eventuell die Sache zu neuer Beurteilung an das aargauische Obergericht zurückgewiesen werde; Erhard Roth beantragte außerdem, es sei zu erkennen, daß er sein Kapitalvermögen in Dstringen überhaupt nicht, eventuell bloß pro rata, d. h. für die seinem Aufenthalt daselbst entsprechende Zeit, zu versteuern habe. Aus der Rekursbegründung ist folgendes hervorzuheben: Nach dem vom aargauischen Obergericht eingeholten Expertengutachten der Schweiz. Treuhandgesellschaft habe das ganze Erwerbseinkommen des Geschäftes, an dem beide Gesellschafter zu gleichen Teilen partizipieren, in den letzten 6 Jahren durchschnittlich rund 24,000 Fr. betragen. Da die Rekurrenten im Kanton Aargau mit einem Betrage von

14,000 Fr. und im Kanton Bern mit 20,000 Fr., zusammen also mit 34,000 Fr. zur Einkommenssteuer herangezogen würden, so werde sonach ein Betrag von rund 10,000 Fr., bei jedem Rekurrenten ein solcher von 5000 Fr., doppelt besteuert. Mit Rücksicht auf die weit überwiegende Arbeiterzahl Klein-Dietwils sei es ganz unverständlich, daß das aargauische Obergericht für den Kanton Aargau die Besteuerung von $\frac{2}{3}$ des Einkommens beanspruchen könne. Bei einem Einkommen jedes Teilhabers von 12,000 Fr. betrage der Gewinn auf der Beschäftigung jedes Arbeiters (zusammen 89 Arbeiter) rund 135 Fr., sodaß auf Klein-Dietwil mit 74 Arbeitern ein Anteil von 10,000 Fr., auf Dstringen mit 15 Arbeitern ein Anteil von 2000 Fr. zur Steuerveranlagung kommen könne. Der Rekurs des Erhard Roth wegen der Vermögenssteuer sei begründet, weil Erhard Roth in Dstringen gar kein Domizil besitze: er sei schon am 1. Januar 1906 von dort nach St. Aubin s./Mer weggezogen, habe seine Schriften in Dstringen zurückverlangt und sie auch zurückgehalten, sei vom Stimmregister gestrichen worden und habe sich im 1. Semester 1907 gar nicht und im 2. Semester nur 38 Tage dort aufgehalten; im 2. Semester habe er sich nämlich aufgehalten vom 30.—31. Juli im „Steinbock“ in Chur, vom 1.—5. August in der „Post“ zu St. Peter, vom 6.—22. August im „Seehof“ zu Arosa, vom 22.—24. August in Langwies, vom 25.—27. August in der „Post“ zu St. Peter, vom 28. August bis 6. September in Dstringen, vom 7.—9. September in Paris, vom 10. September bis 18. November in St. Aubin s./Mer, vom 19.—22. November in Paris, vom 23. November bis 20. Dezember in Dstringen, am 21. Dezember im „Steinbock“ in Chur und vom 22.—24. Dezember in der „Post“ zu Arosa. Erhard Roth habe also im Jahre 1907 weder in Dstringen gewohnt noch den Willen gehabt, dort dauernd zu bleiben. Da nach § 25 des aargauischen Steuergesetzes die Ansässigkeit mit Aufenthalts- oder Niederlassungsbewilligung Voraussetzung der Steuerpflicht sei, so müsse die Steuerberechtigung des Kantons Aargau in Bezug auf das Vermögen des Erhard Roth verneint werden.

C. — Der Regierungsrat des Kantons Aargau und der Gemeinderat von Dstringen beantragen Abweisung beider Rekurse.

Die Berechtigung des Kantons Aargau, $\frac{3}{5}$ des Gesamteinkommens zu besteuern, stütze sich auf den Umstand, daß sich in Dstringen der Sitz der Kollektivgesellschaft, die kaufmännische Leitung und das Warenlager im Werte von zirka $\frac{1}{2}$ Million Franken befinde; die kommerzielle Tätigkeit sei in dem in Frage stehenden Betriebe aber viel wichtiger als die Arbeitsleistung gewöhnlicher Arbeiter, sodaß gerade der Kanton Aargau den größten Teil des Gesamteinkommens zu besteuern habe und nicht der Kanton Bern. Die Behauptung des Rekurrenten Erhard Roth, daß er im Jahre 1907 nicht in Dstringen gewohnt habe, sei unrichtig. Er habe sich in der ersten Hälfte des Jahres 1907 in Dstringen aufgehalten und offenbar im Geschäfte gearbeitet, da er andernfalls doch keinen Anspruch auf die volle Hälfte des Geschäftsgewinnes hätte; die Abwesenheit in der zweiten Hälfte des Jahres aber dürfe wohl, wenigstens zum Teil, auf geschäftliche Tätigkeit zurückzuführen sein. In Dstringen besitze er eine Villa, und außerdem über 40 Firsten; in Dstringen befinde sich seine mit 50,000 Fr. versicherte Briefmarkensammlung. Daß Erhard Roth in Dstringen die Schriften zurückzog und folgeweise auf dem Stimmregister der Gemeinde gestrichen wurde, sei freilich richtig; aber er habe eben trotzdem auch fortan in Dstringen gewohnt und sei deshalb auch vom Gemeinderat zur Wiedereinreichung der Schriften aufgefordert und wegen Nichtbeachtung dieser Aufforderung gebüßt worden. Erhard Roth könne sich deshalb der Steuerpflicht in Dstringen nicht entziehen, trotzdem die Schriften von ihm in Dstringen nicht deponiert seien.

D. — Der Regierungsrat des Kantons Bern beantragt Gutheißung des Rekurses, soweit die Einkommenssteuer in Betracht fällt, da die von den Rekurrenten beantragte Abgrenzung der Steuerhoheit der Kantone Bern und Aargau den Verhältnissen entspreche: jeder Kanton könne nur diejenigen Erwerbsfaktoren zur Besteuerung heranziehen, die auf seinem Gebiete wirksam werden. Dabei sei freilich noch zu bemerken, daß die im Gutachten der Treuhändergesellschaft enthaltene Berechnung des Einkommens dem bernischen Steuerrecht hinsichtlich der Abschreibungen nicht vollständig entspreche, was denn im einzelnen dargetan wird.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. — (Ausführung über die Unbegründetheit der Beschwerde des Erhard Roth betr. die Vermögenssteuer, weil es sich dabei nicht um eine interkantonale Doppelbesteuerung handle und auch keine Willkür vorliege.)

2. — In Bezug auf die Einkommenssteuer geht aus den Vernehmlassungen der beiden beteiligten Regierungen hervor, daß beide Kantone, Bern und Aargau, Anspruch darauf erheben, mehr als die Hälfte des Einkommens der beiden Rekurrenten besteuern zu dürfen; und auch in den in dieser Sache erlassenen Entscheiden ist diese Auffassung zum Ausdruck gelangt. Die Voraussetzungen des Art. 46 BB, die Unterwerfung des gleichen Steuerobjektes unter die Steuerhoheit verschiedener Kantone und die dadurch herbeigeführte Doppelbesteuerung, sind damit gegeben. Die grundsätzliche Steuerberechtigung beider Kantone ist nun nicht bestritten; sie ergibt sich nach der herrschenden Praxis (US 23 S. 505 f.; 24 I S. 449; 27 I S. 434; 29 I S. 11 f.; 30 I S. 649 ff.) auch ohne weiteres: in Dstringen befindet sich der Hauptsitz, in Klein-Dietwil eine unter besonderer Leitung stehende produktive Anlage, welche ohne wesentliche Veränderung vom Hauptgeschäft abgetrennt werden könnte. Trotz der Möglichkeit, diese Zweiganstalt vom Hauptgeschäft abzutrennen, ist der Kanton Bern aber nicht etwa berechtigt, ein besonderes Einkommen dieser steuerrechtlichen Filiale zu besteuern. Ein solches Einkommen zu berechnen, wäre vielmehr rein unmöglich. Ein Einkommen wird erst erzielt, wenn die produzierte Ware mit Vorteil an Dritte abgegeben worden ist, also durch einen wirtschaftlichen Vorgang, bei dem der Betrieb in Klein-Dietwil ganz unbeteiligt ist (vergl. hiezu Fursting, Die direkten Steuern, Bd. III S. 179 C litt. c und die dort zitierten Urteile des preuß. Oberverwaltungsgerichts). Finden Produktion und kommerzielle Tätigkeit in verschiedenen Steuersprengeln statt, so kann es sich daher nur darum handeln, die Steuerhoheit der verschiedenen Sprengel derart abzugrenzen, daß jeder einen bestimmten Anteil des Gesamteinkommens besteuern darf. Diese Auscheidung aber hat sachgemäß nach dem Anteil der Zweiganstalt an der Erzielung des Gesamteinkommens des Unternehmens zu erfolgen. Dazu ist der Geldwert der Faktoren zu bestimmen, die in jedem Steuersprengel

wirksam werden. Bei einem Fabrikationsgeschäft beruht der Ertrag auf der Produktion und auf der Handelstätigkeit; die wirksamen Erwerbsfaktoren sind daher das Kapital (im Sinne aller geldwerten, zur Gewinnerzielung verwendeten Güter) und die Arbeit. Bei der betreffenden Aufstellung ist nun zu beachten, daß die Jahreslöhne den Wert der Nutzung der Arbeitskraft während eines Jahres, der Kapitalwert aber den dauernden Wert der betreffenden Güter zum Ausdruck bringt. Um gleichartige Größen zu vergleichen, ist entweder der Wert der Arbeitskräfte zu kapitalisieren oder es ist auch von den Güternutzungen nur der Wert eines Jahresnutzens in die Rechnung einzusetzen. Die besondere Aufgabe der Experten ist es dann, in jedem einzelnen Falle diejenigen Güter zu bestimmen, welche überhaupt als produktiv zu bezeichnen sind, und festzustellen, ob ausnahmsweise Verhältnisse eine besondere Berücksichtigung eines einzelnen Faktors erfordern. Soweit das nicht der Fall ist, muß bei Fabrikationsgeschäften das Einkommen anteilmäßig auf Kapital und Arbeit zurückgeführt werden. Denn es ist dabei zu beachten, daß im Sinne der meisten kantonalen Steuersysteme ja überhaupt kein Einkommen vorhanden ist, wenn der Ertrag einer Unternehmung nur dazu ausreicht, die Arbeitslöhne und die landesübliche Verzinsung der im Unternehmen investierten Kapitalien zu bestreiten, und zwar auch dann, wenn der Unternehmer mit eigenem Kapital arbeitet, da der Zinsertrag — nach den meisten kantonalen Steuersystemen — eben von der Vermögenssteuer betroffen wird. Der Überschuß des Ertrages über den Aufwand für Arbeitslöhne und Verzinsung der Kapitalien, der (wenn vom Salär des Betriebshabers selbst abgesehen wird) steuerrechtlich das „Einkommen“ der Unternehmung bildet, erscheint wirtschaftlich als das Ergebnis der besonderen kapitalistischen und personellen Organisation der Unternehmung, welche Organisation Arbeitskräfte und Kapitalien in höherem Grade produktiv macht als es bei bloßer Verleihung der Kapitalien der Fall gewesen wäre. Mangels besonderer Anhaltspunkte für das Gegenteil darf aber angenommen werden, daß die Erhöhung der Produktivität von Arbeit und Kapital eine gleichmäßige gewesen sein werde, da die Organisation der Unternehmung ja beides, Arbeitskräfte und Kapitalien, umfaßt.

3. — Im Gutachten der mit der Wertung der Erwerbsfak-

toren im Geschäft der beiden Rekurrenten beauftragten bundesgerichtlichen Experten ist, um ein von Zufälligkeiten weniger abhängiges Resultat zu erlangen, auf den Durchschnitt der Betriebsjahre 1903/04, 1904/05 und 1905/6 abgestellt werden. Da anzunehmen ist, Erhard Roth sei vom 1. Januar 1906 an nicht mehr im Geschäft tätig gewesen, fällt das für ihn berechnete Salär für das 1. Semester 1906 von 5000 Fr. außer Betracht und es sind demgemäß die Gehalte der beiden Prinzipale vom 1. Juli 1903 bis 30. Juni 1906 mit 55,000 Fr. statt 60,000 Fr., so mit durchschnittlich mit 18,333 Fr. 35 Cts. per Jahr, in die Rechnung einzusetzen. Nach Anbringung dieser Korrektur ergibt sich, gestützt auf das Gutachten, folgende Aufstellung:

a) in Dstringen wirksame Erwerbsfaktoren:

Kapitalwert der gemieteten Räumlichkeiten .	Fr.	200,000	—
Maschinen usw.	"	16,896	65
Betriebskapital	"	317,488	05
Arbeitslöhne und Gehalte der technischen und kaufmännischen Leitung mit Einschluß der Prinzipale, zu 4 % kapitalisiert . . .	"	1,129,021	25
zusammen	Fr.	1,663,405	95

b) in Klein-Dietwil wirksame Erwerbsfaktoren:

Grundbesitz und Gebäude usw.	Fr.	132,630	—
Maschinen usw.	"	26,420	80
Arbeitslöhne und Gehalte der technischen Leitung, zu 4 % kapitalisiert	"	1,377,623	75
zusammen	Fr.	1,536,674	55

Nach dem Inhalt des Gutachtens kommt die Bedeutung der Oberleitung in den für die Prinzipale und kaufmännischen Angestellten berechneten Gehältern genügend zum Ausdruck, sodaß für Dstringen aus diesem Gesichtspunkte kein Zuschlag zu machen sei. Dieser Auffassung, die auf der Würdigung der konkreten Verhältnisse beruht, ist beizustimmen. Darnach aber ist die Steuerhoheit des Kantons Aargau auf 51,9 % und diejenige des Kantons Bern für das Jahr 1907 auf 48,1 % einzuschränken; da es sich dabei aber zum Teil um approximative Schätzungen han-

delst, ist die ziffermäßige Berechnung nur als ungefähre Anleitung zu betrachten und demgemäß richtigerweise jedem der beiden Kantone die Berechtigung zur Besteuerung je des halben Gesamteinkommens zuzuerkennen.

Demnach hat das Bundesgericht
erkannt:

1. Der Rekurs des Erhard Roth betreffend die Vermögenssteuer wird abgewiesen.

2. Die Rekurse von Erhard und Louis Roth betreffend die Einkommenssteuer werden in dem Sinne erledigt, daß die Steuerhoheit der Kantone Bern und Aargau im Steuerjahr 1907 in Bezug auf je 50 % des Gesamteinkommens der beiden Gesellschafter Erhard und Louis Roth anerkannt wird.

III. Verweigerung und Entzug der Niederlassung.

Refus et retrait de l'établissement.

4. Urteil vom 23. März 1910 in Sachen Schaffhauser gegen Regierungsrat des Kantons St. Gallen.

Interpretation des in Art. 45 Abs. 3 BV aufgestellten Erfordernisses der «wiederholten Bestrafung wegen schwerer Vergehen» als Voraussetzung des Entzugs der Niederlassung. Präzisierung des durch die Praxis aufgestellten Satzes, dass mindestens eine dieser Bestrafungen «am Orte der Niederlassung» stattgefunden haben müsse: gemeint ist «seit der Niederlassung an dem Orte, aus welchem der Betreffende ausgewiesen werden will». Ausweisung also auch zulässig, wenn die seit der Niederlassung erfolgte Bestrafung an einem andern als dem Niederlassungsorte stattgefunden hat. — Begriff des «schweren Vergehens» im Sinne des Art. 45 BV.

A. — Johann Schaffhauser, von Goshau, hat am 6. August 1905 in der Gemeinde Tablat Niederlassung genommen. Vor der Niederlassung war er zu folgenden Strafen verurteilt worden: am 31. Dezember 1886 vom Bezirksgericht Goshau wegen Diebstahls zu 1 Monat Gefängnis; am 27. Mai 1893 vom Bezirks-